

## EL CONTRIBUYENTE Y LAS ACTUACIONES FISCALIZADORAS DE LA ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA EN VENEZUELA

Amelia Ávila\* Sonia Mavarez\*\* Berthalina Muir\*\*\*

Recibido: Abril 2010 Aceptado: Febrero 2011

### RESUMEN

El objetivo del artículo es analizar las actuaciones fiscalizadoras de la administración Aduanera y Tributaria en Venezuela, mediante un estudio del procedimiento de fiscalización contemplado en el Código Orgánico Tributario vigente, contrastándolo con las normas constitucionales y los preceptos legales respectivos. Actualmente se ha dinamizado la actividad fiscalizadora del Estado, quien a través de la Administración Tributaria ha establecido metas de recaudación que han motivado la utilización de estrategias agresivas que pretenden fundamentarse en el ius imperio de las leyes tributarias. Este estudio descriptivo, documental y bibliográfico no experimental está apoyado en las teorías de Sabino (1992:85). El método de recolección de los datos es la observación de documentos para el análisis e interpretación de los resultados.

**Palabras Claves:** Contribuyentes, Actuaciones fiscalizadoras, Administración Aduanera -Tributaria.

## **TAXPAYER AUDIT TO THE ACTIONS OF THE CUSTOMS AND TAX ADMINISTRATION IN VENEZUELA**

### **ABSTRACT**

The present article aims to analyze performance audit of the Customs and Tax Administration in Venezuela by examining the audit trail referred to in the Organic Tax Code in force, in contrast with the constitutional and legal precepts concerned. Currently audit activity to boost the state, who through the Tax Administration has established fundraising goals that have motivated the use of aggressive strategies that aim to build on the rule of ius tax laws. This descriptive study, documentary and experimental literature not supported by the theories of Sabino (1992:85). The method of data collection is the observation of documents for analysis and interpretation of results.

**Key words:** Contributors, Performances Audit, Customs, Tax Administration.

## INTRODUCCIÓN

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de fecha 20 de Diciembre de 1999, impone el deber de todos los ciudadanos de coadyuvar con los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley. Así corresponde a la Ley definir las potestades y funciones de la Administración Tributaria y los límites precisos dentro de los cuales esta pueda actuar.

La actividad de la administración tributaria que desborde estos precisos límites es ilegal y puede por ello ser sometida a revisión, bien por la propia administración o bien por la jurisdicción contenciosa tributaria.

El contribuyente, en este sentido es un sujeto de derecho, un ciudadano que si bien tiene la obligación de cumplir con el deber de tributar que la Constitución y las

leyes imponen, también merece respeto a sus derechos y garantías más sagrados.

La Constitución no es sólo un instrumento regulador de los principios cardinales de la organización y funcionamiento del Estado, sino es en realidad como lo señala (Spisso 1998:540), “el instrumento fundamental para la restricción de los poderes en amparo y garantía de libertad individual”; tradicionalmente se ha afirmado que el ciudadano está recluido en una esfera en la cual están contenidos sus derechos e intereses y sobre la cual constantemente incide el Estado, pero por supuesto con las limitaciones impuestas por la Constitución y las leyes.

Actualmente en Venezuela se ha implementado una campaña a través del Servicio Nacional Integrado de la Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), para incentivar la cultura tributaria y para erradicar la evasión fiscal. Estos

objetivos han dinamizado el trabajo de la Administración Tributaria quien en ejercicio de sus potestades procura lograr un sistema tributario que logre las metas propuestas. Esto determina la importancia de este estudio ya que en la búsqueda de un sistema tributario que provea al estado de los recursos necesarios, se han intensificado las actuaciones de la administración tributaria, de manera que el impacto sobre el contribuyente es de vital importancia en la búsqueda de un sistema más justo.

**DESARROLLO:** En Venezuela, los contribuyentes despliegan actividades, negocios jurídicos u operaciones consideradas como hecho imponible, cada uno de éstos está en el compromiso de cumplir con una serie de deberes y obligaciones tributarias, las cuales serán comprobadas por medio de una actividad administrativa, ejecutada y facultada por la Administración Tributaria, esta actividad según (Fraga 1998:26) de

fiscalización “es un conjunto de operaciones instrumentales destinadas a recolectar datos pertinentes al cumplimiento de los deberes formales”.

Asimismo, el artículo 127 del Código Orgánico Tributario (publicado en Gaceta No. 37.305 d fecha 17/10/2001), reza: “la Administración Tributaria dispondrá de amplias facultades de fiscalización y determinación para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias”. Estas actividades son necesarias ya que buscan generar en los contribuyentes coacción, a fin de ajustarse a las leyes que conforman dicho sistema tributario, para la marcha de las finanzas públicas, particularmente en los países en proceso de desarrollo.

Este procedimiento está a cargo de los funcionarios autorizados tanto por la ley que regula sus actividades como por una providencia administrativa específica, previa al inicio del respectivo

procedimiento, por cuanto en su función fiscalizadora el funcionario deberá atender primeramente el conocimiento de éstos derechos y garantías elementales, sujetando su conducta a las normas del ordenamiento administrativo general que definen su actuación.

Atendiendo a lo anterior, en Venezuela, recientemente se han creado planes para coordinar actividades fiscalizadoras, con fines principalmente punitivos y recaudatorios y que además contemplan campañas informativas que difunden los resultados de dichas actividades; tal es el caso del llamado “Plan Evasión Cero”, denominado así por el Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT): (José Gregorio Vielma Mora 2003), sobre el particular señala que el plan evasión cero es “un plan diseñado para atacar la evasión fiscal y para fomentar el cumplimiento de las normas y leyes tributarias que son infringidas por algunos contribuyentes en su afán de evadir

sus obligaciones”, por lo antes expuesto, se crea la necesidad de fomentar una verdadera cultura tributaria que derive en la existencia de una conciencia colectiva respecto de los deberes y derechos de los contribuyentes.

Con relación al problema de estudio, “El contribuyente ante las actuaciones fiscalizadoras de la Administración Tributaria Nacional” se plantea que la actuación del Estado puede llegar a ser exagerada y arbitraria alterando la igualdad posicional que debe mediar entre el fisco acreedor y el deudor tributario en la relación impositiva.

Para la ejecución del procedimiento de fiscalización, la administración tributaria tiene según lo establecido en el artículo 127 del COT, una serie de competencias y facultades que le permiten requerir, examinar, copiar e incluso retener libros de contabilidad, facturas y demás comprobantes, libros legales y otros.

Podrá además practicar avalúo o verificación física de toda clase de bienes, utilizar programas y

utilidades de aplicación en auditoría fiscal que facilite la obtención de datos contenidos en los equipos informáticos de los contribuyentes o responsables, practicar inspecciones y fiscalizaciones en los locales y medios de transporte ocupados o utilizados a cualquier título por los contribuyentes o responsables.

Además podrá requerir la administración, el auxilio del Resguardo Nacional Tributario o de cualquier fuerza pública cuando hubiere impedimento en el desempeño de sus funciones si ello fuere necesario para el ejercicio de las facultades de fiscalización y tomar posesión de los bienes con los que se suponga fundamente que se ha cometido ilícito tributario, previo el levantamiento de el acta en la cual se especifique dichos bienes entre otros.

Por lo antes expuesto, la fiscalización es un procedimiento administrativo que como tal, solo puede iniciarse y conducirse por un funcionario debidamente autorizado

para ello. En efecto a través de él se inspecciona, revisa y examina el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y responsables.

En las actuaciones fiscalizadoras la administración tributaria podrá requerir toda información que a su arbitrio cree necesaria, de los contribuyentes, responsables y terceros relacionados con los hechos objetos de fiscalización.

En este orden de ideas, así lo establece el artículo 127 del COT en sus ordinales 3, 4 y 11 cuando exige a los contribuyentes, responsables y terceros la exhibición de su contabilidad, de todos los documentos relacionados con su actividad, datos o informaciones que se le requieren con carácter individual o general, que comparezcan ante sus oficinas a responder contestaciones a las preguntas que se le formulen, o a reconocer firmas, documentos o bienes. De igual forma podrá la

administración tributaria requerir información de terceros que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como exhibir documentación relativa a tales situaciones y que se vinculen con la tributación.

A su vez se infiere que la ampliación de las facultades fiscalizadoras dispuestas en el prenombrado artículo es inconstitucional por cuanto viola lo preceptuado en el artículo 49 de la Constitución Bolivariana de Venezuela que en su ordinal quinto establece que “ninguna persona podrá ser obligada a confesarse culpable o declarar contra si mismo, su conyugue, concubina o concubino o pariente dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad.”

Así, toda información que sea proporcionada a la administración y que de forma alguna pueda representar la confesión de hechos punibles deberá ser oída en cualquier clase de proceso con las debidas garantías, dentro del plazo

razonable determinado legalmente por un tribunal competente, independiente e imparcial establecido con anterioridad.

Aún cuando los administrados están obligados a “facilitar” a la Administración Pública según el artículo 28 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (LOPA), toda información de la que disponga, cuando ello sea necesario para tomar la decisión correspondiente, esto no debe interpretarse como una renuncia al derecho constitucional que tiene todo ciudadano a no declarar en su contra ni ante una instancia administrativa.

El deber de comparecer de los administrados ante las oficinas públicas cuando sean requeridos, se hará previa notificación del o los funcionarios públicos competentes para la tramitación de los asuntos en los cuales aquellos tengan interés, es decir que ésta comparecencia establecida en el artículo 29 de la LOPA, no representa ninguna conminación al administrado para que declare de aquello que

considere contraproducente para sus derechos, que pueda lesionar los de él o los de su cónyuge, concubina o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad.

En este sentido, los deberes de información de los terceros son subsidiarios, es decir solo están obligados a suministrar información a la Administración cuando haya sido infructuoso el despliegue de la función inspectora sobre el sujeto pasivo del tributo, cuando se desconozca la identidad de los sujetos que han realizado determinadas operaciones y cuando exista la fundada presunción de que sea inoperante exigir la información al propio sujeto que se investiga.

Al respecto, el artículo 127 del COT vigente, es inconstitucional por cuanto viola los derechos antes mencionados, asimismo el artículo 128, establece las medidas administrativas que pueden aplicarse durante la fiscalización para la conservación de la documentación

exigida por el funcionario y además para la preservación de cualquier otro elemento de prueba relevante para la determinación de la obligación tributaria.

Según el texto de la norma in comento, "se podrán adoptar las medidas administrativas que estime necesaria la Administración Tributaria a objeto de impedir su desaparición, destrucción o alteración, las medidas podrán consistir en la retención de los archivos, documentos o equipos electrónicos de procesamiento de datos que pueda contener la documentación requerida.

Resultan ilimitadas las facultades de la administración en cuanto a la revisión de la información necesaria para la fiscalización del cumplimiento de los deberes formales. La facultad de retener toda información que considere necesaria en una violación flagrante del derecho de propiedad del contribuyente.



Es más, éstas medidas denominadas en el código como “administrativas”, no son en tal sentido legales, ya que la incautación de toda información del contribuyente contenida en sus archivos físicos y electrónicos o en sus instrumentos de trabajo como lo constituyen las computadoras, jamás deberán obtenerse por medio de una orden judicial.

Se considera pues, que ante situaciones en las que el contribuyente manifiestamente obstaculice o impida el procedimiento de fiscalización, los funcionarios fiscales dejen constancia de tal situación y recurran ante la autoridad judicial competente quien proveerá lo conducente para la aplicación de las medidas cautelares correspondientes a la retención de los documentos o equipos necesarios para la ejecución del procedimiento.

Actuaciones de la Administración Tributaria en Venezuela:

La administración tributaria en Venezuela, ejerce sus actuaciones

tal como lo establece el artículo 121 del Código Orgánico Tributario (publicado en Gaceta Oficial N° 37305 del 17 de octubre del 2001) y de manera general estos son:

Recaudar los tributos e intereses, sanciones y otros accesorios.

1. Ejecutar los procedimientos de verificación y de fiscalización y determinación para constatar el cumplimiento de las leyes y demás descripciones.

2. Liquidar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios cuando fuese procedente.

3. Asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias solicitando de los órganos judiciales, las medidas cautelares, coactivas o de acción ejecutiva, de acuerdo a lo previsto en este código.

4. Adoptar las medidas administrativas de conformidad con las disposiciones establecidas en este código.

5. Inscribir en los registros, de oficios o a solicitud de parte, a los sujetos que determinen las normas tributarias y actualizar dichos

registros de oficio o a requerimiento del interesado.

6. Diseñar e implantar un registro único de identificación o de información que abarque los supuestos exigidos por las leyes especiales tributarias

7. Establecer y desarrollar sistemas de información y de análisis estadístico económico y tributario.

8. Proponer, aplicar y divulgar las normas en materia tributaria.

9. Suscribir convenios con organismos públicos y privados, para la realización de las funciones de recaudación, cobro, notificación, levantamiento de estadísticas, procesamiento de documentos y captura o transferencia de datos en ellos contenidos.

10. Suscribir convenios interinstitucionales con organismos nacionales e internacionales para el intercambio de información, siempre que este resguardado el carácter reservado de la misma conforme a lo establecido en el artículo 126 de éste código.

11. Aprobar o desestimar las propuestas para la valoración de operaciones efectuadas para la valoración de operaciones efectuadas entre partes vinculadas en materia de precios de transferencia, conforme al procedimiento previsto en este código.

12. Dictar por órgano de la más alta autoridad jerárquica, instrucciones de carácter general a sus subalternos y demás disposiciones relativas a la materia tributaria.

13. Notificar de conformidad con lo previsto en el artículo 166 de este código, las liquidaciones efectuadas para un conjunto de contribuyentes o responsables, de ajustes por errores aritméticos, porciones, intereses, multas y anticipos a través de listados en las que se indique la identificación de los contribuyentes o responsables; ajustes realizados y la firma u otro mecanismo de identificación del funcionario, que al

efecto determine la administración tributaria.

14. Reajustar la unidad tributaria (UT) dentro de los quince (15) primeros días del mes de febrero de cada año, previa opinión favorable de la comisión permanente de Finanzas de la Asamblea Nacional, sobre la base de la variación producida en el índice de precios al consumidor (IPC) en el área metropolitana de Caracas del año inmediatamente anterior, publicado por el Banco Central de Venezuela.

15. Ejercer la tesorería del Fisco en todas las instancias administrativas y judiciales.

16. Ejercer la inspección sobre las actuaciones de sus funcionarios, de los organismos a los que se refiere el N° 10 de este artículo, así como de las dependencias administrativas correspondientes.

17. Diseñar, desarrollar y ejecutar todo lo relativo al resguardo nacional tributario en la investigación y persecución de las acciones u omisiones violatorias de las normas tributarias en la actividad para establecer las identidades de

sus autores y partícipes y en la comprobación o existencia de los ilícitos sancionatorios por este código dentro del ámbito de sus competencia.

18. Condenar total o parcialmente las acciones derivadas de un agente a los precios o montos de contraprestaciones en operaciones entre partes vinculadas, siempre que dicha condonación derive de un acuerdo de autoridad competente sobre la base de reciprocidad, con las autoridades de un país con el que se haya celebrado un tratado para evitar la doble tributación y dichas autoridades hayan devuelto el impuesto correspondiente sin el pago de cantidades a título de intereses.

Principios que Garantizan los Derechos de los Contribuyentes:

- Principio de Capacidad Contributiva:

Según (Villegas 1998: 198), “es el límite material en cuanto al contenido de la norma tributaria, garantizando su justicia y su razonabilidad”, éste principio

tributario consagrado constitucionalmente establece la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, obedeciendo al principio de progresividad.

El sistema tributario venezolano se sustentará tanto en este principio como en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

- Principio de Legalidad:

Según (Villegas 1998:190), “este principio garantiza los derechos de las personas resolviendo que la potestad tributaria solo puede ejercerse mediante ley”, la facultad estatal de crear unilateralmente tributos se convierte en la facultad de dictar normas jurídicas objetivas que crean tributos y posibilitan sus cobros a los obligados.

Al respecto, (Moya 2009:147), señala “el principio de legalidad es igualmente conocido como principio de Reserva Legal de

la Tributación”; la Doctrina lo considera como regla fundamental del Derecho Público. Constituye una garantía esencial en el Derecho Constitucional, en cuya virtud se requiere que todo tributo sea sancionado por una ley, entendido este como la disposición que emana del órgano constitucional que tiene la potestad legislativa conforme a los procedimientos establecidos por la constitución para la sanción de las leyes y contenida en una norma jurídica.

- Principio de Progresividad:

Nuestra Constitución Bolivariana (Gaceta Oficial No. 5453. Extraordinaria el 24 de Marzo de 2000), establece en su artículo 316 “el Sistema Tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la

población y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos”.

Asimismo (Moya 2009:115), señala el principio de progresividad conocido igualmente como el de la proporcionalidad, exige la fijación de los tributos a los ciudadanos habitantes de un país, en proporción a sus ingresos o manifestaciones de su capacidad contributiva.

- Principio de no Confiscatoriedad:

Según (Fraga 1998: 147), “en materia tributaria, las leyes que se dictan deben garantizar el derecho de propiedad de los administrados, es decir el derecho que tiene toda persona de usar, gozar, disfrutar y disponer de sus bienes sin perjuicio de las contribuciones, restricciones que fije la ley con fines de utilidad pública o de interés general, procurando no lesionar el patrimonio del contribuyente”.

Igualmente, señala (Villegas 1998:206), “la Constitución Nacional, asegura la inviolabilidad de la propiedad privada, su libre uso y

disposición y prohíbe la confiscación. La tributación no puede por vía indirecta hacer ilusorias tales garantías constitucionales”.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (24-03-2000), establece en su artículo 115: “Se garantiza el derecho de propiedad. Toda persona tiene el derecho al uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes. La propiedad estará sometida a las contribuciones, restricciones y obligaciones que establezca la ley con fines de utilidad pública o de interés general. Solo por causa de utilidad pública o interés social, mediante sentencia firme y pago oportuno de justa indemnización, podrá ser declarada la expropiación de cualquier clase de bienes”.

- Principio de la Irretroactividad:

Este es un principio constitucional, previsto en el artículo 24 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela que reza “Ninguna disposición legislativa tendrá efecto retroactivo, excepto cuando imponga menor pena”. Es

decir que todas las leyes rigen hacia el futuro y no hacia el pasado, excepto cuando impongan menor pena.

Al respecto (Celis, 2005), “la irretroactividad de la ley, como principio es de carácter universal, salvo que se trate de leyes penales que impongan menor pena”; igualmente en la legislación tributaria opera este principio según el Art. 8 C.O.T. “ninguna norma en materia tributaria tendrá efecto retroactivo, excepto cuando supriman o establezcan sanciones que favorezcan al infractor”.

- Principio de Igualdad:

Para (Villegas 1998. p202), “el principio de igualdad ha sido interpretado como un verdadero límite al poder fiscal y a su ejercicio del poder legislativo, con la consecuencia de que si éste lo viola, el poder judicial como supremo interprete de la constitución, puede invalidar la ley que infrinja éste principio.

El principio de igualdad defiende a todo contribuyente que se considere objeto de un distingo discriminatorio y perjudicial, que no se funde en una diferente capacidad contributiva. De ésta manera se considera violado dicho principio si se estima que hay diversidad de capacidades contributivas, no obstante el tratamiento impositivo es igual.

- Principio de Justicia Tributaria:

Según (Moya 2009 p.153), “significa que un tributo es justo en la medida que grave a todos con igual intensidad” Este principio está consagrado en el artículo 316 de nuestra carta magna. A su vez señala el autor que tiene como requisito legitimador buscar la justicia de la tributación en orden a las exigencias de igualdad y equidad .Las garantías constitucionales que se han señalado, no pueden ser consideradas en forma aislada o separadas unas de las otras, la igualdad no podría cumplirse jurídicamente considerada, si no va

al auxilio la proporcionalidad y ésta constituye la base esencial para que la equidad sea real y positiva.

- Principio de Acceso a la Justicia de la Tutela Judicial Efectiva:

Este principio está consagrado en el artículo 26 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (Gaceta Oficial 5453 Extraordinaria del 24 de marzo del 2000) y que prevé “Toda persona tiene derecho de acceso a los órganos de Administración de justicia para hacer valer sus derechos e intereses, incluso los colectivos o difusos, a la tutela judicial efectiva de los mismos y a obtener con prontitud la decisión correspondiente.

El derecho a la justicia, el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, viene impuesto a todo estado por principios superiores.

- Principio Non Bis Ídem:

El principio Non Bis Ídem, previsto en nuestra Carta Magna en su artículo 49, establece que: “Ninguna persona podrá ser sometida a juicio por los mismos

hechos en virtud de los cuales hubiese sido juzgado anteriormente”. Subraya (Pérez 2000, p. 85): “El principio de única persecución o “NON BIS IDEM” es una regla prohibitiva que impide que una persona ya juzgada anteriormente por un delito determinado respecto al cual existe un pronunciamiento definitivamente firme, sea nuevamente juzgada por este mismo delito”. Igualmente señala que: “Se trata de un principio atinente en grado sumo a la seguridad jurídica, pero para su procedencia es condición sine qua non, que haya existido un pronunciamiento firme respecto al hecho juzgado. Nadie debe ser perseguido más de una vez por el mismo hecho”.

Acto Administrativo:

Para (Brewer 1990, p. 141), el Acto Administrativo es “la decisión general o especial que, en ejercicio de sus funciones, toma la autoridad administrativa y que afecta a derechos, deberes e intereses de particulares o entidades públicas”.

Prácticamente integran los actos administrativos todas las resoluciones y disposiciones, verbales o escritas (singularmente éstas, debido a su constancia); sean acuerdos, ordenes, decretos, reglamentos, instrucciones, circulares u ordenanzas que dictan desde los ministros a los alcaldes y también las corporaciones, como las diputaciones provinciales, los ayuntamientos; pero no los organismos legislativos de las provincias o Estados de una federación.

El Artículo 7 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (Gaceta Oficial Extraordinaria N° 2818 del 1 de Julio de 1981) dispone: “se entiende por Acto Administrativo, a los fines de esta ley, toda declaración de carácter general o particular emitida de acuerdo con las formalidades y requisitos establecidos en la Ley por los órganos de la Administración Pública”.

Procedimiento Administrativo:

Según (Leal 2004, p. 199) expresa: “Siendo el procedimiento administrativo un proceso, una sucesión de actos destinados a formar la voluntad de la administración, puede identificarse en él las mismas fases del proceso judicial: iniciación, sustanciación, terminación y una fase accidental, la ejecución. El procedimiento se inicia a instancia de parte o por la propia Administración al enterarse de hechos que ameriten un procedimiento”.

En tal sentido, el Procedimiento Administrativo comporta una serie de actos concatenados entre sí y no guardan una conexión racional, donde lo fundamental sea asegurar el ejercicio del derecho a la defensa del administrado. Por lo tanto que de esa conexión se derive una unidad de efectos jurídicos cuyo fin es llegar a una certera decisión.

Servicio Nacional Integrado de la Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT): es un servicio autónomo, sin personalidad jurídica,



con autonomía funcional, técnica y financiera, adscrito al Ministerio de Finanzas.

Constituye un órgano de ejecución de la Administración Tributaria Nacional, al cual le corresponde la aplicación de la legislación aduanera y tributaria nacional, así como el ejercicio, gestión y desarrollo de las competencias relativas a la ejecución integrada de las políticas aduaneras y tributarias fijadas por el ejecutivo Nacional.

Sus funciones y potestades se encuentran establecidas en la Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y tributario, la cual fue publicada en gaceta oficial número 37320 de fecha 8 de noviembre del 2001, con el objeto de: regular y desarrollar la organización y funcionamiento de la Institución.

Entre estas funciones y potestades se encuentran:

a) Dirigir y Administrar el sistema de los tributos internos y aduaneros en concordancia con la política

definida por el Ejecutivo nacional, a través del Ministerio de Finanzas.

b) Participar y elaborar propuestas para definir la política tributaria y aduanera su incidencia en el comercio exterior y dictar las directrices para su ejecución conforme a las leyes, reglamentos, instrucciones y demás providencias administrativas.

c) Ejecutar la política tributaria y aduanera de acuerdo con la normativa vigente.

d) Recaudar los tributos internos, los derechos de carácter aduanero, las multas, intereses, recargas y demás accesorios.

e) Determinar las obligaciones tributarias y sus accesorios y adelantos en las gestiones de cobro.

f) Sistematizar, divulgar y mantener actualizada la información sobre la legislación y doctrina relacionada con los tributos de su competencia.

g) Administrar, supervisar y controlar los regímenes de tributación interna aduanera ordinaria y especial.

h) Participar, en coordinación con los organismos responsables de las relaciones internacionales de la Republica, en la formulación y aplicación de la política tributaria y del comercio exterior que se establezca en los tratados, convenios o acuerdos internacionales y la formulación y aplicación de los instrumentos ligados, derivados e dichos compromisos.

### **Objetivos Estratégicos del**

**SENIAT:** Ente estos objetivos establecidos por la Institución están:

- Incremento de la Recaudación tributaria de origen no petrolero.
- Modernización del Sistema Jurídico Tributario.
- Desarrollo de la cultura tributaria y mejora de la eficiencia y eficacia institucional.

Es importante destacar el significado de eficacia y eficiencia. La eficacia es el evento mediante el cual se logra obtener resultados provechosos de una actividad

realizada por una persona natural o jurídica que logra hacer efectivo un propósito y la eficiencia es la facultad para lograr un efecto determinado en el menor tiempo posible.

### **Visión y Misión del SENIAT:**

**Visión:** Según (Stoner, 2004. [www.origonews.com](http://www.origonews.com)), la visión es el acto mediante el cual una organización se traza metas a futuro, con el objeto de alcanzar grandes logros.

**Misión:** Es el conjunto de actos que desempeña una organización con el fin de lograr satisfacer los requerimientos y necesidades de sus clientes.

**Fiscalización:** Según (Mazz 1999 p.27), “Es el conjunto de operaciones instrumentales destinadas a recolectar datos pertinentes al cumplimiento de los deberes y obligaciones tributarias”.

Para (Eseverri 1995 p.83) “Debe tenerse en cuenta que la eficacia de una fiscalización debe llevar un inherente mecanismo sancionatorio perfecto que apoye sus

resultados y además tener por norte concientizar al contribuyente sobre el cumplimiento de sus deberes.

Procedimiento de Fiscalización: El procedimiento de fiscalización constituye la base del procedimiento administrativo de determinación tributaria.

El artículo 127 del Código Orgánico Tributario dispone de una serie de facultades de la Administración Tributaria como son las siguientes:

1. Practicar fiscalización a través de providencias administrativas.
2. Realizar fiscalizaciones en sus propias oficinas, a través del control de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y responsables.
3. Exigir a los contribuyentes, responsables y terceros la exhibición de su contabilidad.
4. Requerir a los contribuyentes responsables y terceros para que comparezcan ante sus oficinas a dar contestación a las preguntas que se le formulen o a reconocer formas, documentos o bienes.
5. Practicar avalúo o verificación física de toda clase de bienes.

6. Recabar de los funcionarios públicos de todos los niveles de la organización política del Estado, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

7. Retener y asegurar los documentos revisados durante la fiscalización.

8. Requerir copia de la totalidad o parte de los sopotes magnéticos.

9. Utilizar programas y utilidades de aplicación en auditoría fiscal.

10. Adoptar medidas, administrativas para impedir la destrucción, desaparición o alteración de la documentación.

11. Requerir información de relacionadas con los hechos objeto de la fiscalización.

12. Practicar inspecciones en locales y medios de transporte de los contribuyentes o responsables.

13. Requerir el auxilio del Resguardo Nacional Tributario o de cualquier fuerza política.

14. Tomar posesión de bienes inmerso en lícitos tributarios.

15. Solicitar las medidas cautelares conforme al Código Orgánico Tributario.

La Determinación: Según (Valdés 1996 p.15), es un acto administrativo, con los efectos propios de estos; principalmente su obligatoriedad, que puede ser impugnado; Fija la pretensión de la administración, es reglado y no discrecional. La Administración solo interpreta y aplica la Ley.

Señala (Villegas 1998 p. 329), “es el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar, en cada caso particular, si existe una deuda tributaria, en su caso quien es el obligado a pagar el tributo al fisco y cual es el importe de la deuda.

Para (Giuliani 1981 p.78), “la determinación de la obligación tributaria es aquella operación mediante la cual la situación objetiva contemplada en el acto- regla se subjetiviza y concreta en cada caso particular.”

Tipos de Determinación: Procede sobre base cierta o sobre base presuntiva:

1.- Oficiosa sobre Base Cierta:  
Para (Van Der Velde 1995 p. 17), “el

Código consagra dos sistemas para determinación de oficios: Sobre Base cierta y sobre Base Presuntiva; ambas modalidades son de oficio, vale decir por iniciativa de los órganos administrativos, es decir oficialmente sin previo requerimiento al sujeto pasivo”.

Para (Van Der Velde 1995 p.19), la determinación oficiosa sobre base cierta es aquella que se efectúa con apoyo en los elementos que permitan conocer en forma directa los hechos generadores del tributo. Pero ambos sistemas de determinación de la Administración Tributaria y establecidos en el COT, tienen igualmente un orden de prelación, no puede utilizar la administración tributaria o uno u otro indistintamente, por cuanto tiene que agotar las vías necesarias para realizar la determinación directa y solo en aquellas situaciones en las que sea imposible realizarla se acudirá al sistema de determinación presuntiva.

Según (Villegas 1998 p.350), subraya: “La determinación es sobre base cierta cuando el fisco dispone de los elementos necesarios para conocer en forma directa y con certeza, tanto la existencia de la obligación tributaria sustancial (es decir la existencia de un crédito exigible para el fisco), como la dimensión de un crédito también líquido).

Por ello la Administración pues contar en la mayoría de los casos con medios diversos que le permitan llegar a la verdad de la situación deficiente o falsamente presentada por el obligado.

2.- Oficiosa sobre Base Presuntiva: Para la (Asociación Venezolana de Derecho Tributario 2000 p.17), “es la que se realiza en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan determinar la existencia y cuantía de aquella”.

Para (Villegas 1998 p. 351), “la determinación sobre base presuntiva se lleva a cabo cuando el fisco se ve

imposibilitado de obtener los elementos ciertos necesarios para conocer con exactitud si la obligación tributaria sustancial existente y cual es su dimensión pecuniaria”.

De igual forma puntualiza la Asociación Venezolana de derecho tributario que “evidentemente los indicios a utilizarse para ejecutar la determinación de oficio sobre base presuntiva deberán guardar una adecuada y normal relación con la situación que se analiza, debiendo ser motivo de discreta y razonable aplicación, para evitar así la arbitrariedad en éstos elementos.

Las Sanciones: Según (Celis 2005), es la pena previamente fijada por la Ley, para quien comete un delito o falta. Es la consecuencia jurídica del delito o falta, para cuya determinación deben cumplirse con algunos requisitos:

- a. Que sea establecida por la autoridad competente.
- b. Que se determine la acción u omisión reprimida y;
- c. Que se compruebe la infracción o transgresión que se imponga

(Diccionario Enciclopédico de Guillermo Cabanellas).

Autoridades Competentes para la aplicación de la Sanción: Según lo establecido en el artículo 93 del código orgánico tributario: Las sanciones salvo las penas restrictivas de libertad, serán aplicadas por la administración tributaria, sin perjuicio de los recursos que contra ellos puedan ejercer los contribuyentes o responsables: las penas restrictivas de libertad y la rehabilitación para el ejercicio de oficio y profesiones, solo podrán ser aplicadas por los órganos judiciales competentes, de acuerdo al procedimiento establecido, en la ley procesal penal.

Las sanciones pueden clasificarse de la siguiente manera:

1.- Sanciones Administrativas: Son estas las que impone la administración tributaria como consecuencia de toda acción u omisión violatoria de una norma impositiva, sin perjuicio de los recursos que con ella puedan

ejerger, los contribuyentes o responsables y las cuales conforme a la norma in cometo, en concordancia con el artículo 94 del COT, son las siguientes:

- Multa.
- Comiso y destrucción de los efectos materiales objeto del ilícito.
- Clausura temporal de establecimiento.
- Suspensión o renovación de registro y autorización de industrias y expendios de especies fiscales y gravadas.

2. Sanciones Judiciales: Son estas aplicadas por las organizaciones jurisdiccionales, como:

a) Sanción privativa de la libertad (prisión).

b) Inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones. En elación a la sanción de privación de la libertad, iniciado el juicio penal respectivo y cumplidos todos los principios, garantías o fases respectivas, e impuesta la pena privativa de la libertad por sentencia

definitivamente firme, el órgano judicial podrá resolver la suspensión, condicional de la pena restrictiva de la libertad siempre y cuando se den en forma acumulativa las siguientes circunstancias:

- Que el infractor no sea reincidente.
- Que haya pagado con carácter previo a la suspensión condicional de la ejecución de la pena, todas las cantidades adeudadas al fiscal.

La Evasión Fiscal:

Según (Moya 2009 p. 537): “La evasión del pago del tributo, tiene como elemento distintivo la caracterización de privar al fisco de ingresos tributarios legalmente debidos por el contribuyente o responsable”.

Es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país, por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlos y que no lo hacen utilizando medios fraudulentos o emitiendo conductas

ya normales por la ley. La evasión tributaria se fundamenta en:

a) No solo se presenta para evadir el pago al cual está obligado el contribuyente, sino cuando también existe disminución del monto debitado.

b) Debe referirse a determinado país, cuya norma transgresiva tiene un ámbito de aplicación de una determinada nación.

c) Se produce solo para aquellos que estén jurídicamente obligados a pagar un determinado tributo.

d) Es comprensiva de todas las conductas contrarias a derecho, tengan como resultado la eliminación o disminución de la carga tributaria con prescindencia de que la conducta sea fraudulenta u omisiva.

e) Es siempre antijurídica, ya que toda evasión tributaria es violatoria de disposiciones legales.

## **METODOLOGIA DE INVESTIGACIÓN**

Tipo de Investigación: El tipo de investigación se formula según las estrategias empleada por el

investigador, es de corte netamente documental o bibliográfico, dado que el objetivo principal que se pretende alcanzar es analizar el contribuyente y las actuaciones fiscalizadoras de la Administración Tributaria en Venezuela.

El método de la investigación es de tipo documental, porque se orientó a recolectar información a partir de los documentos escritos, susceptibles de ser analizados, realizando evaluaciones precisas para determinar el comportamiento de las categorías objeto de estudio.

Según Sabino (1992 p.74) .la investigación documental como proceso científico involucra la revisión o redescubrimiento de la información documental o bibliográfica existente, aplicando a lo largo de su desarrollo los pasos del método científico en sus distintas actividades.

Diseño de la Investigación:

El diseño de la investigación es de tipo bibliográfico no experimental.

Sabino (1992 p.85) dice que “El diseño bibliográfico, no experimental se refiere a que los datos e informaciones que se emplean proceden de documentos escritos”.

En el mismo orden de ideas Hernández (2003), expone que se esta en presencia de una investigación no experimental, toda vez que la misma se realiza sin manipular deliberadamente las variables independientes.-Lo que se hace realmente es observar los fenómenos tal como se dan en su contexto natural, en su realidad, para después analizarlos.

Métodos y Técnicas de Recolección de Datos:

El método empleado en la investigación es la observación documental. Al respecto Colmenares (2004 p.59) comenta. “La observación documental consiste en detectar y obtener, escoger, extraer y registrar la información relevante y necesaria a los efectos de la realización del trabajo”.



Colmenares (2004 citando a Finol y Nava p 59): La observación documental comprende la selección y evaluación del material y el registro de los datos.

Como instrumento de recolección de datos se empleo el sistema folder, los archivos en computadora, la revisión documental y guías de observación de documentos.

Técnicas para el Análisis e Interpretación de los Datos:

La técnica utilizada para el análisis e interpretación de los datos es la técnica cualitativa de análisis crítico.-Las técnicas cualitativas según Colmenares (2004 p.67) "Son las que se emplean básicamente en el análisis documental, el cual está dirigido al estudio profundo de los contenidos de los documentos."- La misma autora expresa "Que ésta técnica presenta modalidad como análisis semántico, contextual, histórico, sintáctico y lógico". Entre otras técnicas cualitativas está el análisis crítico, análisis comparativo, suposiciones, entre otros.

## **CONCLUSIONES**

Como resultado de la investigación se llegó a las siguientes conclusiones:

1. La relación físico-contribuyente se ve afectado en virtud de las actuaciones fiscalizadoras de la Administración Tributaria, lo cual impiden el ejercicio de los derechos a la defensa, acceder a los órganos jurisdiccionales y a la tutela judicial efectiva, a que garantice el debido proceso, el derecho, el derecho de presentación de inocencia, de ser oído y de la propiedad privada.

2. Las facultades de fiscalización contenidas en el Código Orgánico Tributario son ampliamente exagerados, por cuanto la Administración Tributaria ejerce potestades que lesionan los derechos y garantías de los contribuyentes.

3. La imagen de la administración tributaria hoy en día no es una imagen institucional que inspire seguridad y respeto a los administradores. Por el contrario, la

imagen que ha desplegado es de terror, utilizando la política del miedo, para coaccionar el cumplimiento de los deberes tributarios.

4. El régimen sancionatorio establecido en el Código Orgánico Tributario venezolano, es represivo. Muchas de las sanciones contenidas en el código operan sin que medie un juez imparcial que decida, sobre la aplicación de la sanción, como por ejemplo las medidas sobre cierre y clausura de establecimientos comerciales que operan de forma automática sin oportunidad de que el contribuyente se defienda y acuda a los órganos jurisdiccionales respectivos.

5. Las multas aplicadas por el incumplimiento de las obligaciones tributarias son muy elevadas las cuales no se traducen en mejoras sustanciales en el nivel de vida del venezolano, en caso contrario serían oportunidades acatadas por el ciudadano como muestra de satisfacción con el sistema tributario.

## **BIBLIOGRAFÍAS**

Asamblea Nacional Constituyente. (1999). Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial N° 5453 del 24-03-2000.

Asociación Venezolana de Derecho Tributario. (2000). "Quintas Jornadas Venezolana de Derecho Tributario" Editorial Livrosca. Caracas. Venezuela.

Celis V. (2005). La Ilícitud Tributaria de Medios de Extinción de la Obligación Tributaria. Segunda Edición. Ediciones Betanzos. Caracas, Venezuela.

Código Orgánico Tributario (2001), Publicado el 17-10-2001, Gaceta Oficial N° 37.305. Editorial Legislic. Caracas.

Colmenares M. (2004). Metodología de la Investigación.

Eseverri E. (1995). Presunciones y Derecho Tributario. Marcial Pons. Madrid.

Fraga M. (1998). La Defensa del Contribuyente frente a la Administración Tributaria. Ediciones Funeda. Caracas.

Guiliani C. (1981). Procedimiento Tributario. De Palma Buenos Aires.

Hernández R. (1998). Metodología de la Investigación. Editorial Mc Graw Hill 2da edición. Ciudad de México.

Leal S. (2004). "Teoría del Procedimientos Administrativo". Editorial Vadell Hermanos. Caracas.

Mazz A. (1999). Manual de Derecho Financiero, Tomo I Revista Tributaria N° 152, pág. 700.

Moya E. (2009). Elementos de Finanzas Públicas y Derechos Tributarios. Editorial Movilibos. Sexta Edición. Caracas.

Sabino C. (1992). El Proceso de la Investigación. Ediciones Panapo. Caracas.

Stoner J. (2004).  
www.origonews.com. (Consulta 2005  
enero 10).

Valdez R. (1996). Curso de Derecho Tributario. Fundación de Cultura Universitaria, Montevideo.

Van Der Velde (1995). Revista de Derecho Tributario N° 16. Barquisimeto – Venezuela.

Villegas H. (1998). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Buenos Aire Ediciones de Palma. Séptima Edición.